



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10120.006480/00-19  
Recurso nº : 127.515  
Matéria : IRPF - EX.: 1995  
Recorrente : JOSÉ ANTÔNIO DE OLIVEIRA  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 07 DE DEZEMBRO DE 2001  
Acórdão nº : 102-45.336

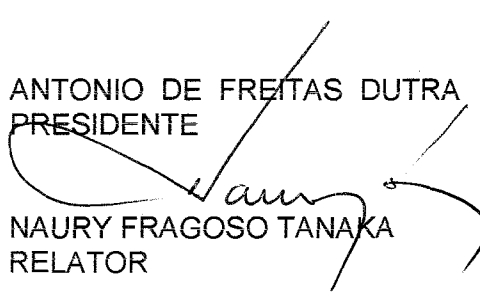
IRPF - EX. 1995 - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE - Inaplicável a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN, aprovado pela Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966, às infrações decorrentes do não cumprimento das obrigações acessórias autônomas em face da previsão legal para o ato de fazer, da situação conhecida pelo fisco e da ausência de vinculação à área penal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ ANTÔNIO DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Leonardo Mussi da Silva e Luiz Fernando Oliveira de Moraes. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
NAURY FRAGOSO TANAKA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JAN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.006480/00-19  
Acórdão nº. : 102-45.336  
Recurso nº. : 127.515  
Recorrente : JOSÉ ANTÔNIO DE OLIVEIRA

**RELATÓRIO**

Lançamento da multa pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda - Pessoa Física, exercício de 1995, mediante Auto de Infração e demonstrativos, fls. 1 e 5 a 8, fundamentado no artigo 88, inc. II da MP n.º 812, de 30 de dezembro de 1994, convalidada pela Lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995.

Referido procedimento de ofício foi contestado sob as seguintes argumentações: a) fundamentação legal lastreada no Decreto n.º 3000/99, além daquela citada no início do Relatório; b) ausência de intimação para a regularização da infração, na forma citada pelo parágrafo 2.º do artigo 88 da lei n.º 8981/95, portanto, cumprida a obrigação antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, deve beneficiar-se da espontaneidade prevista no artigo 138 do CTN. Cita diversos julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, favoráveis ao seu pleito, inclusive matéria do Jornal Gazeta Mercantil, de 29/11/99.

Julgado em primeira instância o lançamento foi considerado procedente, conforme Decisão DRJ/BSA n.º 930, de 23 de maio de 2001, fls. 27 a 30:

**"MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO**

Mantém-se a aplicação da multa por atraso, tendo em vista estar o sujeito passivo obrigado à apresentação da declaração, e esta haver sido entregue intempestivamente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10120.006480/00-19

Acórdão nº : 102-45.336

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

Não se configura denúncia espontânea o cumprimento de obrigação acessória, após ocorrido o prazo legal para o seu adimplemento, sendo a multa indenizatória decorrente da impontualidade (ac. 106-10.123/98 1.º CC)."

Observando o prazo legal e inconformado com a decisão citada, dirige recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 36 a 38, onde apresenta as seguintes alegações: a) observa que o julgador fundamentou-se nos artigos 999, I, "a" do RIR/94, artigo 88 da Lei n.º 8981/95 e na IN SRF n.º 62/96 para manter o lançamento e cita que o mencionado artigo do RIR/94 refere-se aos artigos 17 do Decreto-lei n.º 1967/82 e 8.º do Decreto-lei n.º 1968/82, já sobrepostos por lei mais recente enquanto a exigência centra-se no artigo 88 da lei n.º 8981/95; b) que a citada autoridade não se manifestou sobre a jurisprudência constante da impugnação fato que entende tratar-se de cerceamento do seu direito de defesa, de acordo com o artigo 59, II do Decreto n.º 70235/72, e solicita a aplicação do § 3.º do artigo 59 do citado Decreto; c) que a lei determina a intimação para a regularização da obrigação acessória e esta não se verificou na situação, portanto caracterizada a espontaneidade prevista no artigo 138 do CTN quando da entrega da referida declaração; e finaliza citando jurisprudência dada pelo Acórdão n.º 104-16717 e matéria publicada no jornal Gazeta Mercantil de 29/11/99.

Cópia da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda - Pessoa Física, exercício de 1995, fls. 2 e 3; depósito para garantia de instância, fl. 39.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n.º : 10120.006480/00-19  
Acórdão n.º : 102-45.336

**VOTO**

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso observa os requisitos da lei e dele conheço.

Volta-se contra a decisão de primeira instância alegando que o julgador utilizou a fundamentação legal dada pelo artigo 999 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza aprovado pelo Decreto n.º 1041, de 11 de janeiro de 1994, bem assim de Instrução Normativa SRF n.º 62, de 25 de novembro de 1996, argumentando que a infração decorre da lei e não do regulamento ou de ato normativo da SRF, mais especificamente, do artigo 88 da lei n.º 8981/95, que em seu § 2.º determina a intimação prévia ao contribuinte a fim de conceder-lhe prazo para a regularização da falta.

Na decisão n.º 930, de 23 de maio de 2001 não se constata qualquer menção ao artigo do RIR/94 e à IN SRF citada. Consta esclarecimento a respeito da fundamentação legal utilizada pela autoridade lançadora sobre a hipótese de lançamento de ofício com lastro nos artigos do RIR/1999 e à infração, dada pelo artigo 88, II, da MP n.º 812/94, convalidada pela Lei n.º 8981/95. Portanto, despidendo comentários a respeito.

Quanto à determinação legal para a infração, dada pelo artigo 88 da MP n.º 812/94, convalidada pela Lei n.º 8981/95, cabe esclarecimento a respeito da alegação colocada pelo recorrente sobre a necessidade de Intimação para o cumprimento da obrigação acessória em atraso, formalidade não constante deste processo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.006480/00-19

Acórdão nº. : 102-45.336

“Art. 88. A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

I – à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago;

II – à multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1.º O valor mínimo a ser aplicado será:

- a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;
- b) de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.

§ 2.º A não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado.

§ 3.º As reduções previstas no art. 6.º da lei n.º 8218, de 29 de agosto de 1991 e art. 60 da Lei n.º 8383, de 1991, não se aplicam às multas previstas neste artigo.

§ 4.º O disposto neste artigo, aplica-se aos casos de retificação de declaração de rendimentos quando esta houver sido apresentada após o prazo previsto na legislação, com diferença de imposto a maior.”

Segundo o referido artigo, aplica-se a penalidade moratória à falta de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo, na forma de multa de 1 % sobre o imposto de renda devido, por mês de atraso, ou, na ausência de imposto devido, valor equivalente a 200 Unidades Fiscais de Referência – UFIR a 8000 UFIR, sendo o mínimo de 200 UFIR para as pessoas físicas. Como disposto no caput do artigo, não há qualquer necessidade de intimação para a aplicação da penalidade bastando que se verifique sua ausência ou seja esta apresentada fora



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10120.006480/00-19

Acórdão nº : 102-45.336

do prazo. Constatando-se a omissão, desnecessário qualquer procedimento prévio do fisco para a exigência de ofício uma vez que se trata de obrigação acessória, conhecida por todos porque decorrente da legislação, nesta incluída a lei e a sua regulamentação.

Como ordenado pelo CTN, a obrigação tributária é definida em seu artigo 113 como sendo principal ou acessória e a diferença entre elas reside no fato de que a primeira tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária visando sempre a arrecadação, enquanto a segunda, decorre da legislação tributária e constitui-se nas prestações positivas ou negativas previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação ou fiscalização, para a administração dos diversos tributos.

“ Artigo 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

....

§ 2.º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.”

O fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal (CTN, art. 115).

Segundo o artigo 96 do CTN, a expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre os tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. As normas complementares das leis, tratados, convenções internacionais e dos decretos constituem-se nos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, nas decisões dos órgãos singulares



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.006480/00-19  
Acórdão nº. : 102-45.336

ou coletivos de jurisdição administrativa a que a lei atribua eficácia normativa, as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas e os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, (CTN, artigo 100).

Portanto, como afirmado anteriormente, a obrigação acessória não cumprida dispensa qualquer tipo de ação preparatória da Administração Tributária para a sua cobrança, porque a previsão de fazer ou deixar de fazer decorre da lei, enquanto a infração ocorre no exato momento em que expirou o prazo estipulado.

O motivo para o parágrafo segundo, do artigo 88 da MP n.º 812/94, conter a formalidade legal da intimação decorre, em primeiro lugar do agravamento da penalidade previsto ao final do texto. Em seguida, das situações em que se constata a ausência da declaração de ajuste anual, mesmo após o lançamento da penalidade em seu valor mínimo. Outra justificativa para a intimação ocorre quando a ação fiscal em curso necessita desse documento e constata-se a negativa do fiscalizado em apresentá-lo. Para ambas, não somente há necessidade da intimação como também é justificada a previsão do agravamento da penalidade, previsto ao final do citado parágrafo.

A jurisprudência citada pelo recorrente em sua impugnação e também aquela constante do recurso somente produz efeito entre as partes litigantes. Qualquer benefício fiscal somente pode decorrer da lei, aliás, essa assertiva é utilizada pelo próprio recorrente quando protesta pela, suposta, utilização de atos, que não a lei, para a manutenção do feito pela Autoridade Julgadora de primeira instância. Destarte, a ausência de manifestação sobre a jurisprudência não se constitui cerceamento de defesa e inaplicável a nulidade



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.006480/00-19  
Acórdão nº. : 102-45.336

prevista no inciso II do artigo 59 do Decreto n.º 70235, de 6 de março de 1972, bem assim, o parágrafo 3.º do referido artigo.

A propósito, prudente citar neste voto que o entendimento firmado em determinado Acórdão pode ser distinto, para um mesmo assunto, de acordo com as Câmaras que compõe o E. Primeiro Conselho de Contribuintes. Essa hipótese pode ocorrer pela formação do colegiado de cada uma delas. Portanto, pode ser utilizado subsidiariamente o entendimento explicitado em determinado acórdão, mas não se constitui em dever legal a ser estendido com efeitos *erga omnes*.

A espontaneidade, dada pelas disposições do artigo 138 do CTN, não se aplica à situação em comento.

Como ocorre em algumas leis onde a interpretação de seus conteúdos é necessária dada a complexidade das matérias de que tratam, este artigo do CTN contém alto grau de dificuldade para sua aplicação, evidenciado pela farta jurisprudência administrativa favorável e contrária em casos similares.

Determina-se a exclusão da responsabilidade por infrações denunciadas espontaneamente ao fisco, antes de qualquer ação deste, desde que acompanhadas do pagamento do tributo e dos juros moratórios, se for o caso.

A análise deve voltar-se para o método sistemático para alcançar a melhor explicação do texto desse artigo e correta aplicação ao caso em tela. Não se trata de análise literal prevista no artigo 111 do CTN pois esta aplica-se às situações de suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, enquanto o artigo trata da exclusão da responsabilidade por infrações.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.006480/00-19

Acórdão nº. : 102-45.336

O artigo 138 encontra-se inserido no Capítulo V do CTN que trata da Responsabilidade Tributária, mais especificamente na Seção IV, dirigida à Responsabilidade por Infrações.

Nesse capítulo os artigos 128 a 135, anteriores à Seção IV, tratam da responsabilidade pelo crédito tributário, seja esta atribuída ao contribuinte, ao sucessor, ou a terceiros, estes solidários nos atos em que intervierem ou pelas omissões que forem responsáveis. Normatiza-se as diversas situações em que dúvidas poderiam ocorrer sobre quem responderia pelo crédito tributário. Busca-se garantir a correta atribuição do crédito tributário – valor do principal e respectivos acréscimos legais, nestes incluída a penalidade – sem qualquer distinção quanto a sua origem, isto é se decorrente de fatos econômicos legais ou daqueles resultantes de infrações à legislação tributária.

Já na Seção IV, que abrange os artigos 136 a 138, a lei não atribui responsabilidade pelo crédito tributário mas pelas infrações cometidas em face da legislação tributária aplicável, seja pelo contribuinte ou terceiros solidários. Essa responsabilidade diz respeito às infrações tributárias e os seus reflexos perante o Fisco e a Justiça.

Por ter sido o crédito tributário contemplado nos artigos anteriores à Seção IV, esta tem o seu foco no Direito Penal quando simultaneamente a infração estiver sustentada em conduta tipificada na Lei Penal como crime.

Nesse sentido, trago parte do voto do ilustre Conselheiro José Antonio Minatel no processo n.º 10930.001389/94-62, que melhor traduz o raciocínio desenvolvido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.006480/00-19

Acórdão nº. : 102-45.336

“A primeira advertência que me parece pertinente diz respeito ao verdadeiro alvo da regra transcrita: não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo das regras de incidência tributária, mas sim, estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal quando, **simultaneamente, a infração tributária estiver** sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como **crime**. Nessas hipóteses, o arrependimento do sujeito passivo, o seu comparecimento espontâneo, a sua iniciativa para regularizar obrigação tributária antes camuflada por conduta ilícita, são atitudes que deixam subjacente a inexistência do dolo, pelo que permitem atenuar as conseqüências de caráter penal prescritas no ordenamento. Assim, tem sentido o artigo 138 referir-se à exclusão da responsabilidade por infrações, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede, vazado em linguagem que destoa do campo tributário, senão vejamos:

Art. 137. A responsabilidade pessoal do agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto as infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico: (grifei)

Parece fora de dúvida que a terminologia utilizada pelo legislador deixa evidente que o artigo 137 só cuida da **responsabilidade penal**. Não bastassem as locuções grifadas (**agente, crime, contravenção, dolo específico**) serem do domínio só daquela ciência, a regra encerra seu preceito com a importação de princípio também enaltecido no Direito Penal, no sentido de que a pena não passará da pessoa do delinqüente (C.F., art. 5º, XLV), traduzido pela expressa cominação de **responsabilidade pessoal ao agente**. O que está em relevo, veja-se, é a conduta do **agente**, não havendo qualquer referência ao sujeito que integra a relação jurídica tributária (sujeito passivo).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.006480/00-19

Acórdão nº. : 102-45.336

Neste ponto, não há que se distinguir a **responsabilidade** tratada no artigo 137, da responsabilidade mencionada no artigo 138, não só porque o legislador referiu-se ao instituto sem traçar qualquer marco discriminatório, mas, principalmente, pela correlação lógica, subsequente e necessária entre os dois artigos. de cuja combinação se extrai preceito incensurável de que a **exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea** (art. 138), **só tem sentido se referida à responsabilidade pessoal do agente tratada do artigo que lhe antecede** (137).

Não fosse esse o seu desiderato, ou seja, se estivesse a norma em análise voltada só para o campo do Direito Tributário teria o legislador designado, expressamente, que a multa seria excluída pela denúncia espontânea, posto que, sendo a obrigação tributária de cunho patrimonial, a multa é a sanção que o ordenamento jurídico adota para atribuir-lhe coercibilidade e imperatividade. Ou mais, poderia o legislador referir-se genericamente à **penalidade**, mas não o fez, preferindo tratar da **exclusão da responsabilidade**, o que evidencia que o alvo visado era a conduta do **agente** regulada pelo Direito Penal e não a obrigação tratada na esfera do Direito Tributário.

Do exposto, já é possível concluir que ao cominar **multa moratória** para cumprimento voluntário de obrigações já vencidas, regra tradicional do nosso sistema tributário, longe de violar o disposto no artigo 138 do CTN, opera o legislador legitimamente no delineamento da sua arquitetura jurídica, pois é sua função dotar o ordenamento de necessária imperatividade e coercibilidade. Vale dizer, não basta ao legislador editar uma única regra, atribuindo como **conseqüência** o dever jurídico de pagar o imposto de renda, àquele que realiza a situação fática prevista na **hipótese** de incidência desse tributo (auferir renda). Essa regra isolada, sem auxílio de outra que lhe dê coercibilidade, não seria suficiente para dotar o ordenamento jurídico de efetividade, posto que, se descumprida, nenhum efeito lhe adviria, ou, lembrando o velho aforismo, regra sem sanção é igual fogo que não queima.

Assim, é sempre necessária a criação de uma segunda regra jurídica, de cunho sancionatório, que deve ter como **hipótese** o descumprimento da conseqüência prescrita na primeira. e como



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10120.006480/00-19  
Acórdão nº : 102-45.336

**conseqüência** uma sanção, no caso pecuniária, ou seja, não pagar o imposto de renda nascido da primeira regra, implica pagamento de multa.”

Saindo do geral para o particular, volto à análise para outras determinações contidas no artigo, como a exclusão da responsabilidade condicionar-se ao pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Por não determinar o recolhimento da penalidade, que é normal na constituição do crédito tributário decorrente de infrações à legislação tributária, concluí-se que a denúncia espontânea a elimina. Não resta dúvida que a denúncia espontânea, além de excluir a responsabilidade, elimina uma penalidade, resta saber em quais situações ela se aplica.

Necessário então o nexó entre o significado de denúncia espontânea e quando esta implica em eliminação da respectiva penalidade. Torna-se importante agora auxílio para aplicar o correto sentido de “denúncia espontânea”. Do Dicionário Aurélio Eletrônico Século XXI versão 3.0, um dos sentidos do verbo denunciar que entendo aplicável à situação é o de “dar a conhecer, revelar, divulgar”. Também do Dicionário Técnico Jurídico, de Deocleciano Torrieri Guimarães, Rideel, 1999, pág. 246, extrai-se sentido idêntico para denunciar: “oferecer denúncia de ato infracional ou daquele que o praticou; notificar, citar, dar a conhecer”.

Não me parece que apontar qualquer fato constante da escrituração comercial de uma empresa, recolher tributo declarado fora de seu prazo legal ou cumprir obrigações acessórias a destempo, possa incluir-se no rol daqueles passíveis de denúncia espontânea. Por decorrerem da legislação e estarem disponíveis à Administração Tributária as obrigações acessórias não se constituem



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.006480/00-19  
Acórdão nº. : 102-45.336

denúncia espontânea quando cumpridas a destempo pois passíveis de correção por ação fiscal em qualquer tempo.

Estão amparadas pelo benefício as infrações das quais não é possível o acesso do fisco nem o seu conhecimento pois despidas de documentação legal, não escrituradas, ou com documentos eivados de elementos de fraude. Converte para essa linha a determinação contida no artigo de que a denúncia espontânea deve ser acompanhada do pagamento do tributo devido ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

“.....acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.”

As obrigações acessórias, os fatos jurídicos devidamente escriturados, as obrigações já declaradas, por serem de conhecimento do fisco devem ser acompanhadas da penalidade moratória e dos juros, porque procura-se com esses acréscimos legais indenizar o Estado pela mora, e prover a remuneração do capital pelo atraso. Além de ter por algo que está legalmente apresentado ao Fisco ou prevista a mora em lei, a penalidade moratória tem percentual de incidência inferior porque visa apenas a indenização do Estado pela mora no cumprimento da obrigação. As multas punitivas, ao contrário, aplicam-se a tributos ou obrigações não declaradas (ilícitos tributários) ou declaradas de forma inexata, têm percentual de incidência elevado (até 150% nos casos de fraude do Imposto sobre a Renda) e a lei não sanciona o atraso.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

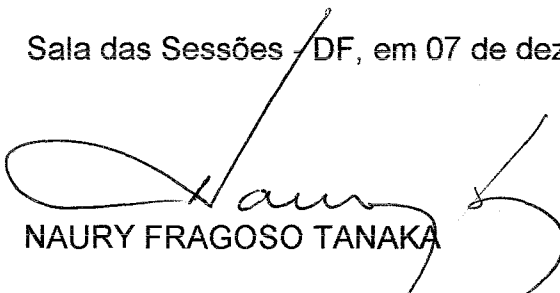
Processo nº : 10120.006480/00-19  
Acórdão nº : 102-45.336

Ainda cabe salientar que as obrigações acessórias autônomas, por decorrerem de lei, serem extensivas a todos que se encontram em uma determinada situação, e ter seu fato gerador ocorrido no momento do inadimplemento da condição, devem ser acompanhadas da multa moratória quando os prazos legais não são observados, pois, em sendo diferente, teríamos tratamento similar para situações distintas. A lei, então, levaria a um contra-senso ao ser editada com intuito de trazer o contribuinte para o âmbito da legalidade, como foi o espírito do legislador ao inserir o artigo 138 no CTN, e a sua prática incentivar a existência de infratores na mesma condição do contribuinte que cumpre suas obrigações.

Como demonstrado não se aplica a exclusão da responsabilidade para a infração de entregar a Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física fora do prazo fixado com lastro no artigo 138 do CTN.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento, integralmente, ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2001.

  
NAURY FRAGOSO TANAKA